

# Urteil vom 10. Dezember 2019, IX R 32/17

## Abzugsverbot für Wahlkampfkosten eines erfolglosen Bewerbers für ein Mandat im Europäischen Parlament

ECLI:DE:BFH:2019:U.101219.IXR32.17.0

BFH IX. Senat

EStG § 22 Nr 4 S 3, EStG VZ 2014

vorgehend FG München, 25. Oktober 2017, Az: 10 K 614/17

## Leitsätze

1. Auch erfolglose Bewerber um ein Mandat im Europäischen Parlament können ihre Wahlkampfkosten nicht als Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften abziehen .
2. Wahlkampfkosten zur Erlangung eines Mandats im Europäischen Parlament sind auch Aufwendungen für die Erlangung des Kandidatenstatus, die organisatorische Vorbereitung als Kandidat sowie die Aufwendungen zum Erhalt des Nachrückerstatus .

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts München, Außensenate Augsburg, vom 26.10.2017 - 10 K 614/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) nahm als Kandidatin an der Wahl zum Europäischen Parlament 2014 auf dem Listenplatz ... des Wahlvorschlags ihrer Partei teil. Da dieser Listenplatz nach dem Wahlergebnis nicht für ein Mandat im Europäischen Parlament ausreichte, erhielt sie die Position eines Nachrückers für den Fall des Ausscheidens eines der gewählten Abgeordneten ihrer Partei. Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2014 machte die Klägerin im Zusammenhang mit ihrer Kandidatur entstandene Aufwendungen für Fahrten mit dem eigenen PKW, Übernachtungen, Verpflegungsmehraufwand, Arbeitsmittel, Umzugskosten sowie Kosten für doppelte Haushaltsführung, Telefon und Internet in Höhe von 7.197,88 € als Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften geltend.
- 2 Mit Bescheid vom 23.10.2015 setzte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Einkommensteuer für 2014 auf ... € fest. Dabei lehnte es den Abzug der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten unter Verweis auf § 22 Nr. 4 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (EStG) ab. Im Laufe des hiergegen geführten Einspruchsverfahrens wurde der Einkommensteuerbescheid aus nicht streitgegenständlichen Gründen mit Bescheid vom 19.02.2016 geändert und die Einkommensteuer auf ... € herabgesetzt.
- 3 Der Einspruch und die Klage blieben ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) führte in seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2018, 213 veröffentlichten Urteil aus, dem Abzug der Wahlkampfkosten als Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften stehe § 22 Nr. 4 Satz 3 EStG entgegen. Zu den nicht abziehbaren Wahlkampfkosten zählten nicht nur die für den Wahlkampf im engeren Sinne aufgewendeten Kosten, sondern auch solche Aufwendungen, die der Klägerin in unmittelbarem Zusammenhang mit ihrer Aufstellung zur Kandidatin und dem Erhalt des Nachrückerstatus sowie den jeweils damit verbundenen organisatorischen Vorbereitungsmaßnahmen

entstanden seien. Denn diese Aufwendungen seien untrennbar mit dem Wahlkampf im engeren Sinne verbunden. Beginn und Ende eines Wahlkampfes seien gesetzlich nicht geregelt und daher zeitlich nicht eindeutig eingrenzbar. Zum Wahlkampf gehöre nicht nur die Schlussphase der letzten Wochen vor dem Wahltag, sondern auch die Vorbereitungsphase und die Vorwahlkampfzeit.

- 4 Mit ihrer Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts (§ 22 Nr. 4 EStG). Sie trägt vor, die Aufwendungen seien in Aufwendungen zur Erlangung des Kandidatenstatus, in Kosten für die organisatorische Vorbereitung als Kandidatin, in Kosten für Ausbildung und zum Erhalt des Nachrückerstatus sowie in Wahlkampfkosten als Kandidatin zu unterteilen. In Bezug auf die drei erstgenannten Aufwendungsarten handele es sich bereits nicht um Wahlkampfkosten i.S. des § 22 Nr. 4 Satz 3 EStG, sondern um vorab entstandene Werbungskosten für die Erzielung sonstiger Einkünfte als Abgeordnete. Der Gesetzgeber habe die Abgeordnetenbezüge als steuerpflichtige sonstige Einkünfte qualifiziert. Daher seien auch vorab entstandene Werbungskosten zum Abzug zugelassen. Aufwendungen für die Erlangung oder Wiedererlangung eines Mandats könnten demnach abzugsfähige Werbungskosten darstellen, soweit es sich nicht um Wahlkampfkosten handele oder Ersatz geleistet werde. Dabei sei zu berücksichtigen, dass es der Entscheidung des Gesetzgebers widerspreche, wenn Wahlkampfkosten insoweit als Synonym für vorab entstandene Werbungskosten für die Erlangung oder Wiedererlangung eines Mandats verstanden würden. Nicht alle Aufwendungen für die Erlangung oder Wiedererlangung eines Mandats seien Wahlkampfkosten. Insoweit sei eine zeitliche Grenze zu ziehen, wonach Wahlkampfkosten erst ab dem Zeitpunkt vorliegen, ab dem im öffentlich-rechtlichen Rundfunk Wahlwerbesendungen ausgestrahlt werden. Aber auch soweit es sich bei den Aufwendungen um Wahlkampfkosten handele, bei denen der Kampf um die Wählerstimmen im Vordergrund stehe, könne das Abzugsverbot keine Wirkung entfalten. Bei einer erfolglosen Kandidatur bestünden keine Abzugsbeschränkungen. Die von ihr getragenen Aufwendungen stünden nicht im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen, die einen Abzug der Kosten ausschließen könnten, da ihr kein gesetzlicher Anspruch auf steuerfreie Wahlkostenerstattung zustehe.
- 5 Die Klägerin beantragt, das Urteil des FG München vom 26.10.2017 - 10 K 614/17 und die Einspruchsentscheidung vom 02.02.2017 aufzuheben und unter Abänderung des Einkommensteuerbescheids für 2014 vom 19.02.2016 Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften in Höhe von 7.197,88 € zu berücksichtigen und die Einkommensteuer 2014 entsprechend herabzusetzen.
- 6 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 7 Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.
- 8 Das FG hat zu Recht die im Zusammenhang mit der Wahl zum Europäischen Parlament und zur Erlangung des Nachrückerstatus geltend gemachten Aufwendungen als Wahlkampfkosten angesehen und deren Abzug als Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften abgelehnt.
- 9 1. Gemäß § 22 Nr. 4 Satz 3 EStG dürfen Wahlkampfkosten zur Erlangung eines Mandats im Bundestag, im Europäischen Parlament oder im Parlament eines Landes nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Nach dem Wortsinn der Vorschrift gilt dies unabhängig davon, ob die Kandidatur erfolgreich oder erfolglos war. Das Abzugsverbot für Wahlkampfkosten ist zwar im Anschluss an die Vorschriften über steuerpflichtige und steuerfreie Einnahmen der Abgeordneten geregelt. Das bedeutet jedoch nicht, dass es nur für diesen Personenkreis gilt. Für die Anwendung des Abzugsverbots des § 22 Nr. 4 Satz 3 EStG auch bei erfolgloser Kandidatur sprechen vielmehr die Regelungsabsicht und die Normvorstellungen des Gesetzgebers (s. schon Urteil des Bundesfinanzhofs vom 08.12.1987 - IX R 255/87, BFHE 152, 245, BStBl II 1988, 435); denn der Gesetzgeber hat von der steuerlichen Berücksichtigung der Wahlkampfkosten u.a. deshalb abgesehen, weil sie wegen der je nach Einkommenshöhe unterschiedlichen steuerlichen Auswirkungen die Gefahr in sich birgt, den Grundsatz der Chancengleichheit aller Wahlbewerber zu beeinflussen (vgl. BTDrucks 7/5531, 26, 27 und 7/5903, 7; s. dazu auch Kammerbeschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 26.07.1988 - 1 BvR 614/88, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1988, 532). Bei erfolgloser Kandidatur ist demgegenüber der Anwendungsbereich des in § 22 Nr. 4

Satz 2 EStG geregelten Abzugsverbots, wonach die durch das Mandat veranlassten Aufwendungen nicht als Werbungskosten abgezogen werden dürfen, wenn zu deren Abgeltung Aufwandsentschädigungen gezahlt werden, nicht eröffnet, weil es an der Erlangung des insoweit erforderlichen Mandats mangelt (gl.A. Killat in Herrmann/Heuer/Raupach, § 22 EStG Rz 475).

- 10** Unter Wahlkampfkosten sind sämtliche Aufwendungen zu verstehen, die zur Erlangung oder Wiedererlangung eines der genannten Mandate gemacht werden (ebenso Blümich/ Nacke, § 22 EStG Rz 177; Hessisches FG, Urteil vom 16.02.1983 - I 164/80, EFG 1983, 494, rechtskräftig). Anders als die Klägerin meint, umfasst der Begriff der Wahlkampfkosten bereits nach seinem Wortsinn auch die Aufwendungen für die Erlangung ihres Kandidatenstatus, die Aufwendungen für die organisatorische Vorbereitung als Kandidatin sowie die Aufwendungen zur Erlangung und zum Erhalt des Nachrückerstatus. Der Wahlkampf dient den Parteien dazu, durch Präsentation ihrer Ziele und Kandidatinnen und Kandidaten Wahlberechtigte zu motivieren und zu veranlassen, sich für die beworbene Partei zu entscheiden, um am Wahltag einen möglichst hohen Stimmenanteil zu erreichen. Die Aufstellung der einzelnen Kandidatinnen und Kandidaten und die Erstellung der Wahlvorschlagsliste sind unabdingbare Voraussetzungen für die Präsentation der Kandidaten und deren Schlusswahlkampf für die Partei. Dass sich die Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Bewerbung um einen Listenplatz nicht in erster Linie an die Wähler richten, schließt die Zuordnung der dafür getätigten Aufwendungen zu den Wahlkampfkosten i.S. des § 22 Nr. 4 Satz 3 EStG nicht aus. Sowohl der Schlusswahlkampf der Kandidatinnen und Kandidaten für ihre Partei als auch deren Bewerbung im Vorfeld innerhalb der Partei für die Aufnahme in die Wahlvorschlagsliste und den Erhalt eines aussichtsreichen Listenplatzes erfolgen mit dem Ziel, ein Mandat für die Partei zu erlangen oder wiederzuerlangen. Eine zeitliche Grenze, bis zu der vorab entstandene Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften aus § 22 Nr. 4 EStG anzuerkennen wären bzw. ab der nicht abziehbare Wahlkampfkosten i.S. des § 22 Nr. 4 Satz 3 EStG vorliegen, lässt sich daher nicht ziehen. Da die geltend gemachten Aufwandsarten im untrennbaren sachlichen Zusammenhang mit dem Wahlkampf stehen, gebietet es zudem der dargelegte Normzweck, diese als nicht abziehbare Wahlkampfkosten anzusehen, weil deren steuerliche Berücksichtigung den Grundsatz der Chancengleichheit aller Wahlbewerber beeinträchtigen könnte.
- 11** 2. Das FG ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass die Wahlkampfkosten auch die Aufwendungen für die Erlangung des Nachrückerstatus umfassen. Nach § 2 Abs. 1 des Europawahlgesetzes (EuWG) erfolgt die Wahl nach den Grundsätzen der Verhältniswahl mit Listenwahlvorschlägen. Der Wahlvorschlag einer Partei beinhaltet die Namen der Bewerber in erkennbarer Reihenfolge (vgl. § 9 Abs. 2 EuWG). Die auf die Wahlvorschläge je nach Stimmenanteil entfallenden Sitze werden in der festgelegten Reihenfolge besetzt. Ein Kandidat steht bereits bei Aufstellung und Einreichung des Wahlvorschlags als möglicher Listennachfolger fest. Stirbt ein gewählter Bewerber oder erklärt er dem Bundeswahlleiter die Ablehnung der Wahl oder stirbt ein Abgeordneter oder scheidet sonst nachträglich aus dem Europäischen Parlament aus, wird der Sitz nach § 24 Abs. 1 EuWG durch seinen Ersatzbewerber oder, sofern ein solcher nicht existiert, durch den nächsten noch nicht für gewählt erklärten Bewerber aus dem Wahlvorschlag besetzt.
- 12** Ohne Erfolg beruft sich die Klägerin schließlich darauf, dass ihr kein gesetzlicher Anspruch auf steuerfreie Wahlkostenerstattung zustehe. Das Abzugsverbot in § 22 Nr. 4 Satz 3 EStG beruht auch auf dem Regelungsgedanken, dass nach § 18 des Parteiengesetzes den politischen Parteien die notwendigen Kosten eines angemessenen Wahlkampfes bei Erreichen bestimmter Stimmenanteile pauschal ersetzt werden. Diese Erstattung der notwendigen Wahlkampfaufwendungen kommt auch den Wahlbewerbern der Parteien im Wettbewerb um die Wählerstimmen zugute (BVerfG-Beschluss vom 09.03.1976 - 2 BvR 89/74, BVerfGE 41, 399, unter B.II.4.a, Rz 51). Für den parteigebundenen Wahlbewerber wie die Klägerin kommt der Ersatz der Aufwendungen für den Wahlkampf durch ihre Partei in Betracht (BVerfG-Kammerbeschluss in HFR 1988, 532).
- 13** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)